

© **Алексей Вячеславович Иванов**
кандидат экономических наук,
доцент кафедры финансов,
Владимирский филиал РАНХиГС,
г. Владимир

Alexey Vyacheslavovich Ivanov
PhD in Economics,
Associate Professor
of the Department of Finance,
Vladimir branch of RANEPA,
Vladimir

Елизавета Викторовна Шокина
студент факультета экономики,
Владимирский филиал РАНХиГС,
г. Владимир

Elizaveta Viktorovna Shokina
student of the Faculty of Economics,
Vladimir branch of RANEPA,

S

ОСОБЕННОСТИ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ФЕДЕРАЛЬНОГО КАЗНАЧЕЙСТВА ПРИ РЕГУЛИРОВАНИИ СФЕРЫ АУДИТА

Features of control activities of the federal treasury in regulation of the audit sphere

Аннотация. В статье анализируется система регулирования аудиторской деятельности, к субъектам которой в настоящее время относятся саморегулируемая организация аудиторов «Ассоциация оценки специфики регуляторной деятельности» проводится сравнительный анализ роли в ней Федерального казначейства и СРО аудиторов. Подробно рассматриваются выявленные различия по таким направлениям, как нормативная база, субъекты контроля, виды контрольных мероприятий, длительность проведения проверок, периодичность проверок, меры дисциплинарного воздействия, заинтересованность сторон. Отдельное внимание уделяется использованию риск-ориентированного подхода, который помогает оптимизировать государственные ресурсы и более тщательно подходить к проверкам субъектов контроля с наивысшим уровнем риска. В результате изучения темы определяется специфика деятельности Федерального казначейства при осуществлении регулирования аудиторской деятельности, за счет чего делается вывод о роли данного государственного органа в системе внешнего аудиторского контроля.

Abstract. The article analyzes the system of regulation of auditing activities, the subjects of which currently include the Self-regulating organization of Auditors «Association Sodruzhestvo», the Bank of Russia and the Federal Treasury. Based on the assessment of the specifics of regulatory activity, a comparative analysis of the role of the Federal Treasury and SRO auditors in it is carried out. The revealed differences in such areas as the regulatory framework, subjects of control, types of

control measures, duration of inspections, frequency of inspections, disciplinary measures, and the interest of the parties are considered in detail. Special attention is paid to the use of a risk-based approach, which helps to optimize government resources and take a more thorough approach to inspections of control subjects with the highest level of risk. As a result of studying the topic, the specifics of the activities of the Federal Treasury in the regulation of auditing activities are determined, due to which a conclusion is drawn about the role of this state body in the system of external audit control.

Ключевые слова: аудиторский контроль, контроль аудиторской деятельности, риск-ориентированный подход, Федеральное казначейство, саморегулируемая организация аудиторов.

Keywords: audit control, audit activity control, risk-based approach, Federal Treasury, Self-regulating organization of auditors.

Аудиторская деятельность является важнейшим инструментом обеспечения бесперебойной деятельности современной экономики. Главной задачей аудита является проведение проверки финансовой отчетности организаций и вынесение мнения о ее достоверности, на основании чего пользователи принимают дальнейшие экономически обоснованные управленческие решения. Аудиторы обеспечивают уверенность акционеров и вкладчиков в данных для анализа при инвестициях в крупнейшие проекты как в реальном, так и в финансовом секторе. Это позволяет намного сократить потери при неоправданно рискованных и нежелательных капиталовложениях. При этом важно, чтобы сами специалисты-аудиторы были достаточно тщательными и компетентными экспертами, которые могут обеспечить надлежащий уровень проводимой ими финансово-контрольной деятельности. Именно поэтому проблема качества оказываемых аудиторских услуг имеет высокую актуальность.

Для того чтобы заказчики аудиторских услуг могли быть уверены в объективности и правильности вынесенных аудиторских заключений, необходимо на государственном уровне осуществлять комплексный контроль аудиторской деятельности. Согласно действующему законодательству, аудиторы обязаны регулярно осуществлять внутренний контроль собственной деятельности; кроме того, достаточно большая часть аудиторских организаций проходит процедуры внешнего контроля.

Регулирование аудиторской деятельности является одной из задач государственного финансового контроля. В России такая система финансового контроля состоит из таких органов, как Банк России, Счетная палата, Министерство финансов, Федеральная налоговая служба, Федеральное казначейство, Федеральная служба по финансовому мониторингу и еще целый ряд специализированных государственных структур.

Еще в 2010 году в России сформировалась система государственного регулирования аудита, которая в настоящее время включает в себя три основных органа.

1. Центральный банк Российской Федерации – главный эмиссионный и денежно-кредитный регулятор страны. Банк России осуществляет надзор за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке, выдает разрешения на оказание аудиторских услуг общественно значимым организациям, утверждает отраслевые стандарты и согласовывает документы саморегулируемой организации аудиторов.

2. Саморегулируемая организация аудиторов (СРО) – орган, объединяющий физических и юридических лиц, занимающихся аудитом. Главной целью СРО является контроль и регулирование их профессиональной деятельности. Организация занимается разработкой стандартов качества проведения работ и оказания услуг, определяет методы, сроки и периодичность проводимых проверок, а также оказывает методологическое консультирование, содействует в подборе кадров и других вопросах, связанных с их текущей деятельностью.

3. Федеральное казначейство – это государственная структура, которая занимается управлением и распределением федеральных денежных потоков, обеспечивает исполнение бюджетных средств, устанавливает порядок их кассового обслуживания и контролирует иные операции со средствами федерального бюджета. Начиная с 2016 года Федеральное казначейство наделено полномочиями по контролю за аудиторской деятельностью. Оно ведет надзор за деятельностью аудиторов и проводит мероприятия по предотвращению ими нарушений нормативных требований, а также занимается регулированием деятельности аудиторов, оказывающих услуги общественно значимым организациям (ОЗО). Непосредственно казначейский контроль включает два компонента: внешний государственный контроль аудиторских компаний и внутренний государственный финансовый контроль. Казначейский внешний государственный контроль обладает превентивным характером и в целях предотвращения нарушений в сфере аудиторских услуг направлен на совершенствование имеющихся контрольных мероприятий.

Такая сложная система внешнего контроля аудита обусловлена тем, что в последние годы все чаще в деятельности аудиторов стали выявляться нарушения стандартов и правил, в том числе и достаточно грубые. Эта ситуация может привести к возможной недостоверности результатов проверок и нанести ущерб как проверяемым организациям, так и лицам, которые будут пользоваться полученными заключениями. Данная проблема во многом связана с несовершенной системой организации внешнего регулирования аудиторских услуг в рамках проводимых проверок, а также несогласованностью между органами, контролирующими аудит.

В целях модернизации системы контроля и улучшения показателей аудиторских проверок определенные регуляторные функции были переданы в ведение Федеральному казначейству (ФК). Данный государственный орган имеет колоссальный опыт финансового контроля в целом; кроме того, в последние годы для повышения качества проверок им используются такие инновационные методы, как цифровизация механизма контроля и

использование риск-ориентированного подхода при определении частоты проверок.

В сфере регулирования аудита Федеральное казначейство осуществляет следующие функции [1]:

- 1) организация внешнего контроля деятельности аудиторских фирм, оказывающих услуги общественно значимым организациям;
- 2) надзор в сфере противодействия легализации доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма в отношении аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги ОЗО;
- 3) издание нормативных правовых актов и разработка государственной политики в сфере регулирования аудита;
- 4) проведение регулярного анализа рынка аудиторских услуг;
- 5) выявление и предупреждение потенциальных нарушений.

Чтобы определить, какое место в системе внешнего регулирования аудита занимает Федеральное казначейство, можно провести сравнительный анализ и выявить принципиальные отличия его деятельности от еще одного важного контролирующего органа – СРО аудиторов. При рассмотрении специфики деятельности вышеупомянутых органов можно заметить различия в таких составляющих, как:

- нормативная база;
- объекты контроля;
- виды контрольных мероприятий;
- длительность проведения проверок;
- периодичность проверок;
- меры дисциплинарного воздействия;
- заинтересованность сторон.

Перейдем к более детальному рассмотрению выявленных различий.

Предмет надзора в сфере аудита со стороны Федерального казначейства (ФК) закреплён в Федеральном законе № 307-ФЗ. Он включает в себя контроль за соблюдением нормативных требований, содержащихся в таких документах, как Международные стандарты аудита (МСА), методические материалы и рекомендации Минфина РФ, а также Кодексе профессиональной этики аудиторов [1]. Однако существует также ряд специфических документов, надзор за соблюдением которых также относится к предмету контроля ФК. К ним относится Федеральный закон от 07.08.2001 № 115 «О противодействии легализации доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», который применяется по отношению к аудиторами, проводящим обязательный аудит общественно значимых организаций, «Классификатор нарушений и недостатков, выявляемых в ходе внешнего контроля деятельности аудиторских организаций, аудиторов» (на 10.10.2023), одобренный Советом по аудиторской деятельности, и иные рекомендательные документы государственных органов, касающиеся контроля аудита.

В случае с саморегулируемой организацией аудиторов «Ассоциация

требований всех документов, на основании которых проводится аудиторская деятельность. В перечень таких документов входит Федеральный закон от № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях», МСА, Дисциплинарный кодекс СРО, Правила независимости и кодекс профессиональной этики аудиторов, а также дополнительные требования, обеспечивающие ответственность объектов контроля при осуществлении аудиторской деятельности.

Круг организаций, которые входят в перечень объектов контроля Федерального казначейства, довольно узок. Казначейство уполномочено контролировать лишь организации, проводящие обязательный аудит отчетности общественно значимых организаций. На конец 2023 года таких организаций в России насчитывалось 127 единиц из двух тысяч всех фирм, имеющих право на осуществление аудита. Таким образом, Федеральное казначейство может контролировать лишь 5,3 % общего рынка аудиторов в РФ [2].

Контрольная деятельность саморегулируемой организацией аудиторов «Ассоциация "Содружество"» охватывает более широкий перечень организаций. Помимо организаций, проводящих обязательный аудит ОЗО, к объектам контроля относятся также индивидуальные аудиторы и аудиторские организации, не проводящие обязательный аудит. Таким образом, саморегулируемая организация контролирует более 15 тысяч специалистов, работающих в организациях, и около 150 индивидуальных аудиторов.

В контексте целеполагания контрольной деятельности представляется естественным, что круг подконтрольных ФК аудиторских организаций весьма ограничен. Такой специализированный государственный орган, как Федеральное казначейство РФ, не должен распылять свои силы на проверку малых и средних аудиторских организаций, ограничиваясь лишь теми, кто имеет отношение к наиболее крупным субъектам экономики, генерирующим наиболее существенные денежные потоки в стране. СРО аудиторов в свою очередь была создана именно для организации и контроля аудиторской деятельности, отчего должна полностью охватывать всех членов аудиторского сообщества.

Использование методов контроля, основанных на риске, является важнейшей отличительной чертой деятельности Федерального казначейства в сфере контроля аудита. Подобный подход впервые был использован более 17 лет назад, когда Федеральная налоговая служба предоставила налогоплательщикам информацию о критериях оценки рисков в ходе проводимых проверок. Применение Федеральным казначейством такого риск-ориентированного подхода началось в июле 2021 года.

Этот метод подразумевает регулярное определение приоритетных направлений внешнего контроля и оценку уровней риска. Подход позволяет более эффективно использовать государственные ресурсы, затрачиваемые при проведении внешних проверок, сокращает сроки их и предотвращает назначение излишних контрольных мероприятий. Кроме того, использование

данной методики позволяет не только выявлять уже существующие нарушения в аудиторской деятельности, но и предупредить потенциально возможные риски.

Информация о присвоенной категории риска остается закрытой для пользователей, ею владеют только уполномоченные органы. Полученная оценка не будет оказывать влияния на репутацию компании, но отразится на специфике контрольных мероприятий, применяемых по отношению к ней. Для эффективности использования данного подхода Федеральное казначейство обновляет риск-оценку не реже одного раза в год.

О полезности и высокой результативности применения риск-ориентированного подхода уже давно говорит большинство авторов, исследующих этот метод. Реализация данного подхода в контрольной деятельности позволяет формировать комфортную среду для взаимодействия надзорных органов с организациями, оказывающими аудиторские услуги. По сути, регулярные проверки сменяются постоянным мониторингом деятельности аудиторских организаций, и поэтому процедуры контроля обеспечивают лучшую защиту от рисков, вызванных возможными ошибками аудитора.

При рассмотрении глубины и охвата контрольных мероприятий можно заметить, что Федеральное казначейство уступает СРО в силу вышеуказанной специфики своей деятельности. Мероприятия, проводимые Казначейством, включают только общий анализ деятельности аудиторской организации, оценку ее системы внутреннего контроля и конкретных заданий. Выбор используемых контрольных мероприятий будет зависеть от категории риска, к которой относится проверяемая организация.

Проверки, которые проводит саморегулируемая организация аудиторов, намного шире охватывают деятельность проверяемых организаций. В ходе контрольной деятельности СРО аудиторов руководствуются собственными регламентами проведения проверок, которые определяют формы, методы, сроки и периодичность контрольных мероприятий, из-за чего требования к внешнему аудиту в этом случае можно назвать более гибкими по сравнению с проверками, проводимыми Федеральным казначейством.

Согласно федеральному закону саморегулируемая организация обязана проводить плановые проверки своих членов минимум один раз в пять лет, но не чаще одного раза в год начиная с календарного года, следующего за годом внесения сведений в реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Казначейство проводит проверки в строго установленные законодательством сроки. Согласно Информационному сообщению Минфина РФ от 13.07.2021, предельный срок на проведение проверки не должен превышать 40 рабочих дней с возможностью продления на 20 рабочих дней. Если организация является субъектом малого предпринимательства, то для нее проверка займет не более 20 рабочих дней, продлить её можно также не более чем на 20 рабочих дней. А если необходима простая документарная проверка, срок не превысит 10 рабочих дней. Сроки на предоставление документов по запросам проверяющих не установлены, вследствие чего Казначейство

назначает их самостоятельно. Также Казначейство уполномочено проводить профилактические визиты по поступившим от аудиторской организации запросам. Однако такие визиты могут быть назначены и без запроса, тогда организация не имеет права отказаться, а продолжительность мероприятия составит один рабочий день.

Федеральное казначейство уполномочено проводить плановые проверки не чаще одного раза в год начиная со следующего календарного года после того, как сведения об аудиторской организации были внесены в реестр компаний, оказывающих услуги общественно значимым организациям. При определении частоты проверок необходимо также учитывать вышеупомянутый риск-ориентированный подход. Данный метод подразумевает определение, к какой категории риска причинения вреда относится поднадзорная аудиторская организация. Категории риска, соответствующая им периодичность и необходимые контрольные мероприятия проверок представлены в таблице 1.

Таблица 1

Уровни риска и специфика плановых проверок

Уровень риска	Частота проведения плановых проверок	Контрольные мероприятия
Чрезвычайно высокий	Один раз год	Плановая (внеплановая) проверка в виде документарной или выездной проверки
Высокий	Один раз в два года	Плановая выездная или документарная проверка
Средний	Один раз в три года	Информирование
Низкий	Плановые проверки не проводятся	Контрольные мероприятия не требуются

Чтобы достоверно оценить степень риска, надзорные органы должны изучить наличие следующих фактов в деятельности контролируемого лица:

- нарушения аудиторской организацией законов Российской Федерации, особенно в области противодействия отмыванию денежных средств и финансированию терроризма (ПОД/ФТ);
- несоблюдение требований законодательства по уведомлению Федеральной службы по финансовому мониторингу о возникновении оснований полагать, что финансовые операции аудируемого лица могли или могут проводиться в целях отмывания денег или финансирования терроризма;
- несоблюдение требований правил внутреннего контроля и ненадлежащее выполнение процедур внутреннего контроля, предусмотренных в том числе в части идентификации клиентов, представителей клиентов и бенефициарных владельцев;
- несоблюдение требований по назначению специального должностного лица, ответственного за реализацию процедур внутреннего

контроля, соответствующего квалификационным требованиям, установленным законодательством;

- наличие информации, порочащей безупречную деловую репутацию аудиторской организации;
- судебные решения о предоставлении аудиторской организацией заведомо ложных заключений;
- наличие в составе учредителей или участие в работе аудиторской организации физических лиц — нерезидентов РФ и юридических лиц, зарегистрированных за пределами России.

Кроме того, определен целый перечень событий, которые могут резко повлиять на рост уровня риска. К таким повышающим факторам относится наличие предписания об устранении нарушений требований законодательства, решения суда о привлечении к административной ответственности за воспрепятствование контролю или невыполнение предписаний, или неприменение обоснованных и доступных мер по ПОД/ФТ.

Следующей отличительной чертой контрольной деятельности Казначейства являются меры дисциплинарного воздействия. В случае, когда внешнюю проверку проводит саморегулируемая организация, при обнаружении нарушений могут быть применены следующие меры: вынесение предупреждения, выдача предписания с требованием исправить нарушения в указанный срок, наложение штрафа, вынесение предписания о временном приостановлении членства или исключение из реестра саморегулируемой организации [3].

При выявлении нарушений по результатам казначейских проверок, в полном соответствии с уровнем общественной значимости выявленных несоответствий, санкции будут носить более серьезный характер. По отношению к нарушителю могут составляться протоколы об административных правонарушениях, предусмотренных КоАП РФ по таким статьям, как 19.4 «Воспрепятствование законной деятельности должностного лица органа государственного контроля», 19.5 «Невыполнение в установленный срок предписания об устранении нарушений» и 19.7 «Виде».

Пожалуй, главным отличием надзорной деятельности сравниваемых органов является уровень конфликта интересов проверяющих и проверяемых лиц. В последние годы рынок аудиторских услуг значительно уменьшился: количество прекративших свою работу аудиторов за 2023 год составило более 750 человек, а всего за период начиная с 2022 года количество профессиональных аудиторов сократилось более чем на 10 % и сейчас составляет около 15 тысяч человек. Как отмечалось нами ранее, «анализ динамики изменения количества аудиторов и аудиторских организаций в России за 2017-2023 гг. ...иллюстрирует тот факт, что все эти годы проявлялась тенденция к снижению их количества» [4]. В связи с этим существующие требования к минимальному числу членов СРО вынуждают аудиторов проверять друг друга. Именно это и создаёт предпосылки для конфликта

интересов при внешнем контроле. При казначейском контроле такой риск снижается за счёт деятельности независимой от аудиторов Контрольной комиссии по рассмотрению результатов проверок. Ее главная цель - обеспечение объективного, полного и своевременного рассмотрения результатов проверок, обсуждение предложений о привлечении к дисциплинарной ответственности и рассмотрение полученных жалоб.

О важной роли Казначейства в регулировании аудиторской деятельности говорит усиление контроля с его стороны за теми аудиторскими компаниями, которые оказывают услуги общественно значимым организациям. Заметить это можно по увеличению числа плановых проверок крупнейших аудиторских организаций России: в 2022 году Казначейство проводило проверку шести фирм, а в 2023 году под контрольные мероприятия попали уже десять организаций. Для крупнейших аудиторских организаций проверки стали почти ежегодными, но при этом их продолжительность осталась прежней. Такое повышенное внимание Федерального казначейства связывают с ростом количества обращений о ненадлежащем качестве оказания аудиторских услуг и заинтересованностью государства в борьбе с легализацией денежных средств, полученных преступным путем.

Также важно отметить результативность регуляторной работы Федерального казначейства. Для оценки этого показателя наиболее целесообразно рассмотреть в динамике процент выявленных Казначейством нарушений. Если в 2016-м, когда на орган только возложили контрольные функции, нарушения выявлялись в 86,7 % всех проверок, то уже к 2020 году этот показатель снизился до 79,8 %, а за 2023-й этот показатель составил уже при проведении 210 из них [5]. Кроме того, при проведении контрольных мероприятий Казначейство в обязательном порядке проверяет, выполнены ли предыдущие предписания об устранении выявленных нарушений, что дополнительно повышает мотивацию аудиторов к борьбе с некачественным оказанием услуг. Эти данные позволяют сделать вывод о том, что усиление казначейского контроля благоприятно влияет на подконтрольные организации и побуждает их более ответственно относиться к своей деятельности.

Таким образом, сравнение казначейского контроля с другими видами внешнего регулирования аудиторской деятельности, такими как надзор со стороны СРО аудиторов или Банка России, позволило обнаружить принципиальные особенности этого вида контроля. Федеральное казначейство не только является надзорным органом, но играет большую роль в предупреждении потенциально возможных нарушений в сфере аудита. Главной положительной отличительной чертой является наличие современных методик и как следствие процесса регулярной адаптации методов контроля и регулирования к текущим условиям внешней и внутренней среды, что приводит к повышению качества результатов проверок. Однако есть и негативный фактор - ограниченность объектов контроля каждого надзорного органа. По мнению многих специалистов, одновременное функционирование трех органов, регулирующих деятельность аудиторских организаций, может

негативно отразиться на институте аудита в России, а это в дальнейшем потенциально способно привести к появлению риска несогласованности между контролирующими субъектами. Для избежания такого риска необходимо развивать взаимодействие Казначейства и СРО в части выработки единых подходов к осуществлению контрольной деятельности и применению санкций в отношении лиц, предоставляющих некачественные аудиторские услуги.

Список литературы

1. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ // Рос. газ. – 2008. – № 267.
2. Планирование контрольных мероприятий // Казначейство России:
- о
ф 3. О саморегулируемых организациях: Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ // Рос. газ. – 2007. – № 273.
- ц 4. Иванов А. В. Снижение количества аудиторов как закономерное следствие цифровизации экономики и усиления государственного контроля в России / А. В. Иванов // Сибирская финансовая школа. – 2023. – № 1 (149). – С. 137-143.
- а 5. Статистическая информация // Казначейство России: офиц. сайт.

й
з
б
д
а
е
д
а
о
б
р
о
б
р
н
и
я